



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 15-08-47854 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

בפני ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963
בראשות כב' השופט מגן אלטוביה – יו"ר הועדה
צבי פרידמן, רו"ח – חבר
יהושע בילצקי, רו"ח – חבר

בעניין: פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ

ע"י ב"כ עו"ד פרידמן ו/או עו"ד ישי מאירסדורף ואח'
- "העוררת"

- נ ג ד -

מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ע"י ב"כ עו"ד מורן סילס מפרקליטות מחוז ת"א (אזרח)
- "המשיב"

פסק דין

צבי פרידמן, רו"ח - חבר

א. פתח דבר

1. הערר שבפנינו עוסק במחלוקת משפטית לגבי הפרשנות שיש להעניק לתקנה 2 (א1) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה - 1974 (להלן - "תקנות מס רכישה") (המעניקה, בתנאים מסוימים, החזר של שישית ממס הרכישה ששולם ברכישת זכות במקרקעין.

ב. העובדות המוסכמות הרלוונטיות

2. העוררת רכשה בהסכם מכר מיום 5.11.2014 (להלן - "הסכם המכר") יחידה של משרד בפרויקט "מידטאון" תל-אביב (להלן - "הפרויקט") אשר נבנה בימים אלו במקרקעין הידועים כגוש 6110 חלקות 42 ו-366 (להלן - "המקרקעין"). הפרויקט משלב מגורים ומשרדים על אותם המקרקעין, כאשר העוררת רכשה רק זכות למשרד שעתיד להיבנות, במחיר של 6,345,600 ש"ח בצירוף מע"מ.

3. ביום 29.12.2014 שילמה העוררת על פי שומה עצמית מס רכישה בסך של 380,736 ש"ח, המהווה 6% משווי הרכישה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

- 1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38
39
40
41
42
- ב. רקע עובדתי (המשך)**
4. ביום 22.2.2015 ניתן היתר בניה שמספרו 14-1310 (להלן - "ההיתר") לבניית פרויקט של דירות מגורים ומשרדים על המקרקעין עליו בנוי הפרויקט ובו יחידת המשרד הנרכשת על ידי העוררת, לפיו ניתן לבנות בפרויקט 337 דירות מגורים.
5. עם קבלת ההיתר דרשה העוררת לקבל החזר של שישית ממס הרכישה ששילמה בפועל מכח תקנה 2(א1) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה) תשל"ה - 1974 (להלן - "התקנה").
- ביום 27.7.2015 התקבלה במשרד העוררת החלטת מנהל מס רכישה בהשגה, לפיה הוא דחה את ההשגה במלואה, ומכאן הערר שלפנינו.
6. לאחר הגשת סיכומי המשיב בחודש יוני 2016, הגיש המשיב בקשה לתיקון טיעון והבהרה של עובדות, לפיה הפרויקט המוקם על המקרקעין מורכב משני בניינים נפרדים, האחד למגורים והשני למשרדים והנכס שנרכש על ידי העוררת הינו בבניין המשרדים. המשיב גם מפנה את הוועדה לסעיף 3.5 להסכם המכר, המגדיר את הפרויקט המורכב משני בניינים. העוררת התנגדה להגשת ההבהרה בשלב זה של הדיון בפני הוועדה וראתה בכך הרחבת חזית, על אף שאינה מכחישה את העובדה שאכן על הקרקע נבנים שני מבנים נפרדים - האחד למשרדים והשני למגורים.
- ג. סלע המחלוקת:**
7. הצדדים לא הצליחו להגיע לנוסח פלוגתא אחת, וכל צד ניסח את הפלוגתא כדלקמן:
- 7.1 הפלוגתא לשיטת העוררת: האם בנסיבות המקרה שלפנינו, כאשר נרכשה זכות במקרקעין ליחידת משרד ועל גבי אותם המקרקעין התקבל היתר בנייה למגורים ולמשרדים, יש להחיל את התקנה ולהשיב למבקשת שישית מסכום מס הרכישה ששולם על ידה בקשר עם הסכם המכר ?
- 7.2 הפלוגתא לשיטת המשיב: האם יש לפרש את התקנה באופן שהטבה על פיה תינתן רק אם הזכות במקרקעין הנמכרת עצמה עתידה לייצר דירת מגורים בסופו של דבר ?
8. אף שנוסח הפלוגתאות אינו זהה, הרי שבמהותן הפלוגתאות דומות. לית מאן דפליג שהעוררת רכשה זכות למשרד ולא לדירת מגורים. אין גם מחלוקת שעל אותם המקרקעין עתידות להיבנות דירות מגורים. השאלה שבמחלוקת היא האם העוררת זכאית להנחה בשיעור מס הרכישה לפי התקנה (בשיעור של 1%) כאשר הזכות שרכשה היא למשרד. לשיטת המשיב התשובה לשאלה זו הינה שלילית, ואילו לשיטת העוררת התשובה לשאלה זו הינה חיובית.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

- 1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
- ד. טענת העוררת (בתמצית):**
9. אין ספק כי כל תנאי התקנה מתקיימים בעניין העוררת, שכן בענייננו המדובר בפרויקט משולב בו ייבנו יחידות משרדים ודירות מגורים על אותם המקרקעין שלגביו ניתן היתר כדין לבנייה של דירות מגורים בחלוף חודשיים מיום המכירה (ובכל מקרה לא מאוחר מתום 24 חודשים מיום המכירה). המחוקק יכול היה בקלות לצמצם את תחולת התקנה על ידי קביעה ברורה כי הזכות הנרכשת היא לדירת מגורים, ואולם משלא עשה זאת וציין כי די בכך שעל הקרקע בה נרכשה הזכות תיבנה לפחות דירה אחת, חלה התקנה על פרויקטים משולבים בהם נבנים יחידות משרדים ודירות מגורים על אותם מקרקעין.
10. לטענת העוררת, גם תכלית החקיקה תומכת במתן החזר יחסי ממס הרכישה ששילמו הרוכשים כאשר ניתן היתר בנייה לבניית דירת מגורים אחת לפחות על המקרקעין בהם נרכשת הזכות.
11. מאחר שבענייננו לא סייג המחוקק באופן מפורש את תחולת התקנה על קרקע שעליה ניתן היתר בניה גם למגורים וגם למשרדים, אלא ציין שדי בכך שיינתן היתר בנייה של לפחות דירה אחת על הקרקע בה נרכשה הזכות, הרי שיש לפרש את התקנה לטובת העוררת, לפיה זכאית העוררת להחזר שישית מססכום מס הרכישה ששולם.
12. גם מעיון בפרוטוקול של ישיבת ועדת הכספים של הכנסת, שדנה באישור התקנה, עולה כי הוועדה החליטה כי ההחזר לא יותנה במהות הזכות שנרכשה (אם למגורים ואם לאו) אלא בסוג המקרקעין עליהם התקבל היתר הבנייה.
13. יש גם לדחות מכל וכל את טענותיו של המשיב כאילו מדובר באיזו תוצאה אבסורדית כדי לנסות ולהתגבר על לשון התקנה.
- ה. טענות המשיב (בתמצית):**
14. לשיטת המשיב פרשנות נכונה של תקנה 2(א1), הן מבחינת לשון הסעיף והן מבחינת תכלית החקיקה, תומכת בעמדה כי אין ליתן את ההקלה במס רכישה במקרה דנן וזאת מאחר ולשון התקנה מתייחסת לזכות הנרכשת, ובענייננו - הזכות למשרד. פרשנות לשונית נכונה של התקנה מחייבת כי התיבה "מיועדת לשמש למגורים", תיוחס לזכות הנרכשת ולא לתכנית הבנייה, דהיינו השבה של שישית ממס הרכישה תתקיים רק כל עוד נרכשת זכות המיועדת לשמש למגורים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ו"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

1 **ה. טענות המשיב (בתמצית): (המשך)**

2

3 15. תכלית החקיקה בהשבת שיטת ממש הרכישה הייתה לתמרץ בעלי קרקעות שלא
4 להחזיק בקרקעות כאבן שאין לה הופכין, אלא לעודד בנייה מהירה עליהן וזאת במסגרת
5 המדיניות הכוללת של הממשלה להורדת מחירי הדירות בישראל. כך עולה מדיוני ועדת
6 הכספים בנושא זה, הן מדברי יו"ר הוועדה והן מדברי נציג האוצר.

7

8 16. הפרשנות של העוררת אינה מתיישבת עם תכלית החקיקה ואף מביאה לתוצאה
9 אבסורדית, לפיה רוכש משרד ישלם 6% מס רכישה לעומת רוכש משרד בבניין משרדים,
10 הכולל יחידה אחת למגורים ישלם 5% כאשר אין כל בסיס לאבחנה בין שני רוכשים אלה
11 אשר רכשו משרד.

12

13

14 **ו. דיון ומסקנות**

15

16

המסגרת הנורמטיבית בקליפת האגוז:

17

18 17. רכישת זכויות במקרקעין מקימה חבות במס רכישה על הרוכש. מס הרכישה נקבע
19 בשיעור משווי הרכישה. שיעור המס החל על רכישת "דירת מגורים" מוסדר בסעיף 9
20 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן - "החוק"), ואילו שיעור
21 המס על רכישת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים מוסדר בתקנה 2(1) לתקנות מס
22 רכישה. (6% החל מה-1/8/2013).

23

24

18. **תקנה 2(א1):**

25

26 תקנה 2 מתקנות מס רכישה מאפשרת, בתנאים מסויימים, השבה לרוכש של שיטת
27 ממש הרכישה ששולם מכוחה של תקנה 2(1). לפיכך, רוכש מקרקעין שמתקיימים לגביו
28 התנאים המנויים בסעיף 2(א1) ישלם בפועל מס רכישה בשיעור 5% משווי הרכישה (חלף
29 6%).

30

31

וזה נוסח תקנה 2(א1):

32

33 "2(א1) על אף האמור בפסקה (1), במכירת זכות במקרקעין, שמתקיימים
34 לגביה התנאים המפורטים להלן, תוחזר לרוכש שיטת ממש הרכישה
35 ששילם לפי פסקה (1), ובלבד שלא הותר בניכוי לפי פקודת מס הכנסה,
36 ויחולו לעניין זה הוראות סעיף 103א לחוק:
37



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ו"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

18. תקנה 2(א1): (המשך)

(1) המכירה היא של זכות במקרקעין שקיימת לגביה תכנית כמשמעותה בחוק התכנון והבנייה (בסעיף קטן זה - תכנית בנייה), המתירה בנייה על הקרקע של דירה אחת לפחות המיועדת לשמש למגורים (להלן - דירת מגורים);

(2) לא יאוחר מתום 24 חודשים מיום המכירה, התקבל היתר לבניית דירת מגורים אחת לפחות, לפי חוק התכנון והבנייה". (ההדגשות - לא במקור).

19. פרשנות דיני המס:

בעקבות מספרי פסקי דין של בית המשפט העליון הקשורים לפרשנות דיני המס (ראה בהמשך) ניתן לסכם כדלקמן:

פרשנות דיני המס הינה בהתאם לפרשנות התכליתית אשר מגשימה את רצונו של המחוקק ויש לה עיגון מינימלי בלשון החוק. אם בסופו של תהליך הפרשנות נשאר הוראת החוק "סתומה" (הן מבחינת לשונו והן מבחינת תכליתו) יש ליתן להוראת החוק פירוש המיטיב עם האזרח ושאינו בו חיוב לאזרח להיפרד מהחופש האישי שלו, או מרכושו ונכסיו.

20. בעניין "קיבוץ חצור" (ע"א 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות פ"ד לט(2)70) נקבע:

"מבין האפשרויות השונות שהלשון פותחת יש לבחור באחת ויחידה כאפשרות "נכונה". בחירה זו נעשית על פי מטרת ההוראה ועל פי תכליתה. מבין האפשרויות הלשוניות השונות יש לבחור אותה אפשרות, המגשימה את מטרתה של חקיקת המס. לעיתים, מטרת החקיקה היא הטלת מס, ולעיתים מטרתה היא פטור ממס. כזו כבזו, על הפרשן ליתן אותו פירוש, המביא להגשמת תכלית החקיקה. אין עליו לפרש את החוק לטובת הנישום... כשם שאין עליו לפרשו לרעתו... אין עליו לפרש את החוק באופן דווקני, כשם שאין עליו לפרשו באופן ליבראלי.... בחוק מס, כמו בכל חוק אחר, אין להסתפק בלשון בלבד. יש לפרש את החוק לפי התכלית החקיקתית, ואותה יש להסיק בדרכים המקובלות הידועות".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 15-08-47854 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37

21. בע"א 4526/14 פקיד שומה ירושלים נ' צבי ישראל רו, שפורסם ביום 9.5.16, הגיע בית המשפט העליון (מפי כב' השופטת ברק ארוז), בין היתר, כדלקמן:

"נקודת המוצא לדיוננו ולפרשנותו של כל דבר חקיקה, לרבות חקיקת מס, היא לשון החוק (ע"א 3721/12 תופאפ תעשיות נ' פקיד שומה, (פורסם בנבו) פסקה 35 (27.4.2014); ע"מ 6674/14 טופז נ' פקיד שומה חיפה, (פורסם בנבו) פסקה 11 (16.12.2015) (להלן: עניין טופז); אהרן ברק "פרשנות דיני המיסים" משפטים כח 425 (1997)).

לשון החוק היא שמגדירה, כידוע, את מרחב האפשרויות הפרשניות, ומתוכן תיבחר הפרשנות שמשקפת את תכלית החקיקה באופן מיטבי (ע"א 10251/05 ברשף אילת בע"מ נ' פקיד שומה אילת, (פורסם בנבו) פסקה 12 (19.12.2007); ע"א 6847/13 אדגר השקעות ופיתוח בע"מ נ' עיריית פתח תקווה, (פורסם בנבו) פסקה 14 (29.7.2015)). יש איפוא להקדים ולבחון את לשון החוק, ובהקשר זה האם היא מצביעה על פרשנות אפשרית אחת בלבד, או שמא על מספר אפשרויות פרשניות, באופן שמחייב להוסיף ולבחון כלי פרשנות נוספים".

"לאחר שקבעתי שאין בבחינה הלשונית של הסעיף כדי להכריע בסוגיה המונחת לפתחנו, נותר איפוא לבחון איזו מעמדות הצדדים מתיישבת עם תכלית החקיקה. הגישה הנוהגת כיום בפסיקתו של בית משפט זה דוגלת בפרשנות מהותית של דיני המס אשר מכוונת לתכלית הכלכלית של חקיקת המס הרלוונטית (ראו: ע"א 1527/97 אינטרבילדינג חברה לבנין בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 1, פ"ד נג(1) 699, 709-713 (1990); ע"א 900/01 קלס נ' פקיד שומה תל-אביב 4, פ"ד נז(3) 750, 759-760 (2003); ע"א 4270/00 מ.ל. השקעות ופיתוח בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין, פ"דנז(2) 953, 959-960 (2003))." (ההדגשות - לא במקור).

22. בעניין "המשביר" (ע"א 39/61 המשביר בע"מ ועמיגן נ' מנהל הארנונה - פ"ד טו' 1765, 1769), קבע בית המשפט:

לגבי מס כלל גדול הוא, שעל בית המשפט להשתדל לרדת לסוף דעתו של המחוקק ולברר את כוונתו, ורק אם יעלה חרס בידו ואחרי ככלות הכול נשארת ההוראה סתומה וניתנת להתפרש לכאן ולכאן, יעדיף את הפירוש הדווקני המיטיב עם הנישום".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

23. כבוד הנשיא ברק במאמרו "פרשנות דיני המיסים", משפטים כ"ח, תשנ"ז, 441, 425, מסכם וקובע כלל יסוד בפרשנות תכליתית של דיני המס:

"מבין מגוון המשמעויות הלשוניות (הרגילות או המיוחדות) של חוק מס, תקבע המשמעות המשפטית על פי התכלית המונחת ביסוד חוק המס. תכלית זו תיקבע על פי לשון החוק, ההיסטוריה שלו, וערכי היסוד של השיטה. כאשר מקורות אלה אינם מאפשרים גיבוש תכלית סופית, יתפרש החוק באופן המקל עם מי שאמור לשאת בנטל... על תכליתו של חוק המס לבד הפרשן בראש ובראשונה מלשונו של חוק המס. ההנחה היא, כי תכליתו של חוק המס היא זו העולה מלשונו".

מנו הכלל אל הפרט:

24. לשון החוק בענייננו:

בין התנאים להשבת שישית ממס הרכישה ששולם נקבע בתקנת משנה (1) (של תקנה 2 (א1') ושם נאמר:

"המכירה היא של זכות במקרקעין שקיימת לגביה תוכנית כמשמעותו בחוק התכנון והבנייה... המתירה בניה על הקרקע של דירה אחת לפחות המיועדת לשמש למגורים..." (ההדגשות - לא במקור).

והשאלה הפרשנית המתעוררת היא, ביחס למילים:

"זכות במקרקעין שקיימת לגביה תוכנית..." (ההדגשה - לא במקור).

האם הן מתייחסות לגבי כל רכישה ומכירה של זכות במקרקעין הכלולה בתוכנית הכוללת גם בנייה של דירות מגורים (בין אם הזכות הנרכשת היא מגרש ריק, בין אם הזכות הנרכשת היא משרד ובין אם היא דירת מגורים) (פרשנות מרחיבה - כטענת העוררת), או שמילים אלו מתייחסות לזכות במקרקעין שניתן לבנות עליה על פי התב"ע גם דירות מגורים (אחת לפחות) (פרשנות מצמצמת - כטענת המשיב).

נראה לי שדווקא הפרשנות השנייה, היא הפרשנות הראויה, וזאת לנוכח הימצאותה של התיבה "לגביה". רוצה לומר - הזכות במקרקעין הנרכשת יש צורך שלגביה תהיה תב"ע המאפשרת גם בניה של דירות מגורים (אחת לפחות). כך גם התיבה "בנייה על קרקע" והתנאי שתוך 24 חודשים יינתן היתר לבניית דירת מגורים אחת, מכוונת לכך שהמדובר ברכישת קרקע שבעתיד הקרוב יינתן לגביה היתר גם לבנייה של דירות מגורים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34
35
36
37
38

25. תכלית החוק:

פרשנות זו כפי שצוינה לעיל, עולה בקנה אחד, לדעתי, גם עם תכלית החקיקה בענייננו.
צודק ב"כ המשיב בטענתו שתיקון תקנה 2 (א1) לתקנות מס רכישה, נעשה במסגרת תיקון 76 לחוק. נושא מיסוי עסקאות במקרקעין, עבר במסגרת התיקון הנ"ל רפורמה רחבה על מנת לטפל בהורדת מחירי הדירות בישראל כחלק ממדיניות כוללת של הממשלה בנדון.

במסגרת תיקון זה, הועלה שיעור מס הרכישה מ-5% ל-6%, אך יחד עם זאת הוחרגה קרקע המיועדת לבניית דירות מגורים, זאת באמצעות השבת שיטת ממס הרכישה ששולם בהתקיים התנאים האמורים בתקנה. מטרת השבת שיטת ממס הרכישה הינה לתמרץ בעלי קרקעות שלא להחזיק בקרקעות אלא לעודד בניה מהירה עליהן שתכלול גם דירות מגורים.

26. על תכלית זאת ניתן ללמוד מפרוטוקול וועדת הכספים מס' 166 מה-22/7/2013 במסגרתו נדון התיקון המדובר וכך אומר, בין היתר, באותו דיון, יו"ר הוועדה ח"כ ניסן סלומינסקי:

"אני רוצה להעיר שמאחר שמדיניות הממשלה היא לטפל בהורדת מחירי הדירות, אנחנו אמרנו שאנחנו רוצים להחריג כל קרקע שהיא לבנייה בלי לומר לצורך זה או לצורך זה. אמרנו כל קרקע שהיא לבנייה" (ההדגשות - לא במקור).

וכך אומר, בין היתר, באותו דיון גם נציג רשות המיסים מר יעקב ערן:

"... תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), מס רכישה חל על כל מה שהוא לא דירת מגורים. נכון להיום מדובר במס של חמישה אחוזים. מה שאנחנו מביאים בפניכם זאת העלאה לשישה אחוזים ולהחריג קרקע שמיועדת לבניית דירות מגורים, להחריג את אותן קרקעות שמיועדות לבניית דירות מגורים..." (ההדגשות - לא במקור).

27. במקרה דנן, אין מחלוקת בין הצדדים כי הזכות במקרקעין שנרכשה ע"י העוררת הינה זכות לרכישת משרד ואיננה זכות לרכישת דירת מגורים. הצדדים חלוקים על אופן פרשנות תקנה 2 (א1) לתקנות מס הרכישה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ו"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

- 1
- 2 משקבענו כי הפרשנות הנכונה, התואמת הן את לשון החוק והן את תכלית החקיקה, .27
- 3 הינה הפרשנות של המשיב, לפיה ההקלה במס רכישה תינתן לרכישת זכות במקרקעין
- 4 שלגביה תחול תב"ע שתאפשר גם בנייה של דירות מגורים (אחת לפחות), הרי במקרה
- 5 דן הזכות הנרכשת הינה זכות לרכישת משרד ולגבי אותה זכות ספציפית אין תב"ע
- 6 המאפשרת גם בנייה של דירות מגורים.
- 7
- 8 תוצאה זו עולה בקנה אחד גם עם ההיגיון, שכן לא צריך להיות הבדל בתשלום מס
- 9 רכישה, בין רכישת משרד בפרויקט שכולו בנייה של משרדים לבין רכישת משרד
- 10 בפרויקט מעורב של מגורים ומשרדים, כל עוד עסקינן ברכישת משרד בלבד, היות ומטרת
- 11 ההקלה הינה לעודד רכישת זכות בקרקע לשם בנייה של דירות מגורים (אחת לפחות).
- 12 תכלית החקיקה לא נועדה לעודד רכישה של משרדים.
- 13
- 14 האם יש רלוונטיות לעובדה שהעלה המשיב לאחר הגשת סיכומיו בחודש יוני 2016 לפיה .28
- 15 הפרויקט המוקם על המקרקעין מורכב משני בניינים נפרדים, האחד למגורים והשני
- 16 למשרדים והנכס שנרכש ע"י העוררת הינו בבניין המשרדים?
- 17 לדעתי, משקבענו כי הפרשנות הראויה של תקנה 2 (א1) מתייחסת לזכות הנרכשת
- 18 ספציפית ולא לגבי הזכות במקרקעין באופן כללי, שלגביה קיימת תוכנית לבנייה של
- 19 דירות מגורים. מה לי זכות במקרקעין המכילה בנייה של שני בניינים נפרדים (האחד
- 20 למשרדים והשני למגורים) ומה לי זכות במקרקעין המכילה בנייה של בניין אחד שחלקו
- 21 למשרדים וחלקו למגורים. מבחינת לשון החוק ותכלית החקיקה הדין צריך להיות שווה,
- 22 ומשכך כלל אין רלוונטיות לטענות העוררת שהמדובר בהרחבת חזית וכיוצ"ב.
- 23
- 24



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

25 אוקטובר 2016

ר"ע 47854-08-15 פ.ר.י.ו נכסים והשקעות בע"מ נ' מס שבח תל אביב 1

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33
34

ז. סוף דבר

הן לשון החוק והן התכלית החקיקתית שלו, כעולה מלשונו ומסקירת הדיון בוועדת הכספים של הכנסת בנושא זה, מצביעות על כך כי הפרשנות הראויה של תקנה 2 (א1) לתקנות מס רכישה הינה כפי שמפרש המשיב, לפיה ההקלה במס הרכישה מתייחסת לרכישת זכות במקרקעין שלגביה תחול תב"ע שתאפשר גם בנייה של דירות מגורים. הווה אומר, ההקלה תינתן רק לזכות במקרקעין הנרכשת העתידה לייצר דירות מגורים (אחת לפחות) בסופו של דבר. אשר על כן, הייתי מציע לחברי לדחות את הערר ולהשית על העוררת הוצאות משפטיות בסכום של 30,000 ש"ח שיישאו ריבית והצמדה כדין מיום מתן פסק הדין.

יו"ר הוועדה – השופט אלטוביה :

אני מצטרף למסקנתו של כב' חבר הוועדה רו"ח פרידמן, אין לי להוסיף על חוות דעתו המקיפה.

חבר הוועדה – רו"ח יהושע בילצקי :

אני מסכים.

נפסק כאמור בחוות דעתו של כב' חבר הוועדה רו"ח פרידמן.

ניתן היום, כ"ג תשרי תשע"ז, 25 אוקטובר 2016, בהעדר הצדדים.

מגן אלטוביה, שופט